



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 15868.720237/2012-20
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-001.597 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de março de 2017
Matéria IRPJ
Recorrente JBS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

DECADÊNCIA. APURAÇÃO DE LUCRO REAL TRIMESTRAL. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR APENAS AO FINAL DO ÚLTIMO MÊS DO TRIMESTRE.

Na apuração trimestral do Lucro Real, não há que se falar em decadência de fatos geradores dos dois primeiros meses do trimestre vez que o fato gerador do tributo ocorre apenas ao final do último mês do trimestre. No caso do 4º trimestre o fato gerador ocorre em 31 de dezembro.

AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DO DEVEDOR SOLIDÁRIO AO FINAL DA FISCALIZAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O PAF (Decreto nº 70.235/72) que é norma especial que regula o processo administrativo fiscal federal e prevalece sobre a Lei nº 9.784/99 (norma geral), não prevê a obrigação de intimação do devedor solidário ao final da fiscalização.

O exercício da ampla defesa está assegurado no PAF que prevê o prazo de 30 dias para Impugnação e em caso de insucesso, mais 30 dias para apresentação de Recurso Voluntário ao CRF.

O processo fiscalizatório perpetrado pela Autoridade Fiscal representa mero procedimento inquisitório, o que afasta qualquer alegação sobre direito de defesa, direito este que nasce somente a partir da lavratura do auto de infração, que dá início ao contencioso entre Fazenda e Contribuinte.

INCOMPETÊNCIA DA DELEGACIA LOCALIZADA FORA DO DOMICÍLIO DOS CONTRIBUINTES. IMPROCEDÊNCIA DA ALEGAÇÃO.

Na hipótese em que o MPF-F foi emitido por autoridade competente da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil e também contém

todas as informações previstas na Portaria RFB nº 3.014/11, não há que se falar em vício no processo fiscalizatório.

NULIDADE DE JULGAMENTO DA DRJ. INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Cabe ao julgador averiguar a necessidade e utilidade de uma diligência. Caso o julgador entenda que possui todos os elementos suficientes para a tomada de decisão, tem autonomia para indeferir eventual pedido de diligência e prosseguir com o julgamento, sem com isso incorrer em qualquer vício de nulidade.

AUSÊNCIA DE LANÇAMENTO CONTRA O DEVEDOR SOLIDÁRIO. LAVRATURA DE TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO.

Uma vez lavrado o devido Termo de Sujeição Passiva Solidária não há que se falar em vício por ausência de lançamento contra o devedor solidário.

TRANSFERÊNCIA DE ATIVOS, PASSIVOS, RECEITAS E DESPESAS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS DISTINTAS. COMPENSAÇÃO DE CONTAS. INOBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA ENTIDADE.

Em respeito ao Princípio da Entidade não é possível admitir que o resultado contábil e fiscal de uma empresa seja impactada em contrapartida por lançamentos efetuados por outra empresa, sendo certo que cada qual deve manter seus livros fiscais/contábeis e demonstrações financeiras próprias, exatamente, para que se possa efetuar a devida apuração de resultado contábil e fiscal de cada uma.

A ausência de documentação suporte que justifique a ocorrência sistemática de transferências e ajustes entre empresas justifica o lançamento fiscal.

VARIAÇÃO CAMBIAL. ADOÇÃO DE REGIME DE COMPETÊNCIA PARA APURAÇÃO DE RECEITA E DESPESA. FALTA DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DA ADOÇÃO DO REGIME DE CAIXA.

Não há que se falar em presunção de liquidação das operações cambiais na hipótese em que ocorre mera adoção do regime de competência por ausência de comprovação por parte do contribuinte da adoção do regime de caixa, conforme previsão do § 1º do art. 30 da MP 2.158.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MULTA E JUROS. POSSIBILIDADE. LEITURA DO ARTIGO 132 DO CTN.

O artigo 132 do CTN ao prever a responsabilidade tributária quanto aos **tributos** devidos até a data do ato de fusão e incorporação pela pessoa jurídica incorporada ou fusionada, acaba por abarcar toda a obrigação tributária, incluindo principal, multa e juros.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 124, INCISO I DO CTN. EXISTÊNCIA DE INTERESSE COMUM.

Na hipótese de ocorrência constante e sistemática de ajustes e transferências não justificadas entre a atuada e o devedor solidário que, inclusive, serviram como base para o lançamento, resta evidenciada a ingerência de uma sobre a outra, o que justifica a aplicação do artigo 124, I do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos Recursos Voluntários, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida (Presidente), Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, Luiz Paulo Jorge Gomes e José Carlos de Assis Guimarães.

Relatório

Em ação fiscal levada a efeito na JBS S/A, na qualidade de responsável tributário pelo contribuinte BERTIN S/A em virtude da incorporação deste por aquela, abrangendo o quarto trimestre de 2007, constatou-se que esta deduziu indevidamente, na apuração do IRPJ e da CSLL despesas provenientes de lançamentos contábeis que tiveram contrapartidas na empresa BRACOL HOLDING LTDA. Apurou-se, ainda, que a BERTIN S/A excluiu indevidamente da Demonstração de Resultado do Exercício o saldo líquido de Variações Cambiais Passivas transferidas entre ela e a BRACOL HOLDING LTDA.

Além disso, a BERTIN S/A excluiu indevidamente na apuração do IRPJ e da CSLL receitas de derivativos escriturados pelo regime de competência e o saldo líquido de variações cambiais ativas. Finalmente, a BERTIN S/A excluiu na apuração do IRPJ valores de IRRF que não foram comprovados.

Em consequência, foram lavrados os autos de infração de IRPJ (fls. 11.541-11.552) e de CSLL (fls. 11.553-11.563).

Conforme descrito no “Termo de Verificação de Infração Fiscal” de fls. 11.564-11.607, em diligências realizadas junto às empresas JBS S/A, BERTIN S/A e BRACOL HOLDING LTDA, comprovou-se que houve sucessão por cisão parcial, ocorrida em 01/10/2007, entre as empresas BRACOL HOLDING LTDA e BERTIN S/A.

Em seguida, foi lavrada representação fiscal para fins de alteração cadastral, a fim de que fosse efetuado, nos sistemas da RFB, o registro da cisão parcial ocorrida, dando origem ao processo administrativo nº 15868.720080/2011-51, em nome da JBS S/A, tendo em vista que esta incorporou a BERTIN S/A.

Inconformada com a intimação para realizar a referida alteração cadastral, a JBS S/A impetrou o mandado de segurança nº 0003805-65.2011.403.6107, no qual foi proferida sentença reconhecendo o direito de o Fisco constituir crédito tributário contra a BRACOL HOLDING LTDA, imputando à JBS S/A responsabilidade solidária pelos débitos decorrentes de fatos geradores ocorridos até a data da cisão parcial, ocorrida em 01/10/2007.

A sentença ressalta, porém, que a Fazenda Pública não pode executá-los enquanto não ocorrer o desfecho do processo administrativo nº 15868.720080/2011-51. Houve interposição de apelação pelas partes nos autos do mandado de segurança, estando os recursos pendentes de julgamento no TRF da 3ª Região.

Ressalta a autoridade autuante que a BRACOL HOLDING LTDA tinha o controle acionário da BERTIN S/A, desde a constituição desta empresa até sua incorporação pela JBS S/A, em 31/12/2009.

Em 2012, a diligência junto à JBS S/A foi encerrada com a inclusão no MPF-F Regional nº 08.1.90.00-2011-03402-4, em aberto, de diversas operações para constituição de crédito tributário que originou os autos de infração de que trata o presente processo administrativo.

Constatou a autoridade autuante que, após a referida cisão parcial, as empresas BRACOL HOLDING LTDA e BERTIN S/A transferiram entre si receitas e despesas, bem como ativos e passivos. Os créditos tributários lançados no presente processo administrativo são fruto da auditoria realizada para a apuração dos reflexos tributários gerados por essas transferências.

Relata a autoridade autuante que, no ano de 2007 a BERTIN S/A apurou o IRPJ pelo lucro real trimestral, tendo iniciado os registros contábeis a partir do quarto trimestre (01/10/2007), data em que os livros registram as transferências de patrimônio entre a BERTIN LTDA (atual BRACOL HOLDING LTDA) e a BERTIN S/A, que se deram por meio de contas coligadas e controladas entre ambas as pessoas jurídicas. Nessas mesmas contas continuaram a ocorrer novas transferências.

Elaborou a autoridade autuante, com base nos lançamentos contábeis constantes das referidas contas coligadas e controladas, planilhas em que foram listadas, de um lado, os lançamentos relativos à BRACOL HOLDING LTDA e, de outro, os correspondentes à BERTIN S/A.

Na elaboração das planilhas foi adotado o valor de R\$ 10.000,00 como corte para a amostragem. Ressalta a autoridade autuante que os lançamentos contábeis que atendem a esse critério correspondem a 99,3% do valor de todos os lançamentos na conta c/c c/coligadas e controladas da BERTIN S/A. Por outro lado, esses lançamentos contábeis correspondem a apenas 10,7% do total de lançamentos.

Intimados a esclarecer os fatos que deram causa a esses lançamentos contábeis, a BRACOL HOLDING LTDA e a JBS S/A informaram que se referiam à regularização de receitas e dispêndios, bem como consequência do fato de que clientes e fornecedores não atualizaram seus cadastros. A despeito das reiteradas intimações para tanto, nunca foram apresentados os documentos que comprovassem as alegações.

Além disso, a fim de demonstrar a inconsistência dos argumentos manejados por eles, elaborou a autoridade autuante planilhas evidenciando a ocorrência de lançamentos em contas de ativo ou passivo em uma pessoa jurídica que tiveram contrapartida em contas de receitas ou despesas em outra pessoa jurídica.

Ademais, a autoridade autuante tece as seguintes considerações:

“Também não poderíamos deixar de esclarecer que o Laudo apresentado pela JBS S/A e Bracol Holding Ltda. que foi elaborado pela Pessoa Jurídica AMKS Contadores e Consultores Ltda. se baseou em um Balanço levantado com o fim específico de se transferir o acervo líquido da Bracol Holding Ltda. para a Bertin S/A (por conta da cisão parcial constatada) e nele tratou de todas as contas (de ativo e de passivo) transferidas de uma Pessoa Jurídica para outra, ou seja, não havia mais contas de ativo e de passivo a serem transferidas com base nesse Balanço. Lembramos ainda que o levantamento de um Balanço tem a exata função de encerrar as contas de resultado (receitas e despesas) em um determinado período fazendo com que seu resultado (lucro ou prejuízo) seja transferido para o Balanço, não sendo permitido em hipótese alguma que sejam transferidas receitas e despesas entre duas Pessoas Jurídicas”.

No curso da ação fiscal, a JBS S/A e a BRACOL HOLDING LTDA apresentaram diversos argumentos para justificar os lançamentos contábeis constantes das contas coligadas e controladas entre ambas as pessoas jurídicas.

A propósito dos lançamentos relativos a movimentação de variação monetária/cambial/correção de empréstimos e financiamentos, alegaram que, por tratar-se de operação de separação de bens, direitos e obrigações entre duas empresas em movimento, a geração das despesas, por conta das inúmeras atualizações de cadastros junto às instituições financeiras, ainda ocorriam na empresa inicial, de modo que houve a transferência desses débitos para que o dispêndio fosse realizado na empresa correta.

No tocante aos lançamentos referentes a vendas a vista, alegaram que, por falta de agilidade na troca do cadastro do cliente, este fez o pagamento na BRACOL HOLDING LTDA, a despeito de o faturamento ter ocorrido na BERTIN S/A., razão pela qual os recursos foram posteriormente transferidos a esta empresa.

A autoridade autuante tece extensas considerações acerca dos argumentos apresentados pela JBS S/A e pela BRACOL HOLDING LTDA nas respostas às intimações, merecendo destaque os seguintes excertos:

Item 1) Movimentação de variação monetária... - Essa alegação não procede, pois se as dívidas (passivos) tinham sido transferidos da Bracol Holding Ltda para a Bertin S/A, como

ficou demonstrado no Laudo apresentado já citado – MKS, que são compatíveis com os lançamentos contábeis de transferências de contas de ativo e passivo realizados no dia 01/10/2007 no diário da Bracol Holding Ltda e a da Bertin S/A, era a Bertin S/A quem deveria alocar os juros passivos relacionados aos empréstimos transferidos que se encontram em seu passivo, nunca poderiam essas despesas ter sido lançadas na contabilidade da Bracol Holding Ltda e depois “transferidas” para a contabilidade da Bertin S/A através da conta coligada e controlada. Mas se isso ainda fosse verdade (se fosse um mero erro contábil) caberia a Bracol Holding Ltda estorná-los e a Bertin S/A escriturá-los totalmente, independente do cadastro da instituição bancária estar ou não atualizado. Observe que se fosse verdade as Pessoas Jurídicas deveriam apresentar comprovantes do estorno total no lado da Bracol Holding Ltda (conta de débito e conta de crédito – método das partidas dobradas) em sua escrituração e a Bertin S/A deveria apresentar o comprovante da escrituração total (conta de débito e conta de crédito – método das partidas dobradas) em sua escrituração, mas nenhuma delas os apresentou, mesmo porque eles não existem na escrituração. E ainda sim não consta em Lalur algum da Bracol Holding Ltda o estorno de uma despesa indevida de período anterior na apuração do lucro real, que corroborasse com a resposta dada por ambas as Pessoas Jurídicas, e não há escrituração de ajuste de exercício anterior relacionado á resposta alguma na Pessoa Jurídica Bertin S/A.

(...)

Item 5) Venda a vista – Da mesma forma que nos itens anteriores essa alegação não convence, pois seria simples apresentar a nota fiscal de venda em nome da Bertin S/A, o comprovante de depósito em nome da Bracol Holding Ltda, os lançamentos de CMV (custo de mercadoria – ou produto – vendido), de baixa dos estoques e tributos incidentes, e os lançamentos de receitas e de clientes, bem como os lançamentos de correção quanto ao que alega (só restaria a correção de baixa da conta clientes com o ingresso de recursos transferidos da conta bancos da Bracol Holding Ltda para a Bertin S/A), mas nada disso foi apresentado. Se a venda foi a vista, a Bertin S/A deveria ter lançado a receita (nota fiscal em seu nome) e registro na conta clientes, o CMV e baixa do estoque e tributos incidentes, não havendo óbice à Bertin S/A em efetuar esses lançamentos se o problema foi um pagamento à Bracol Holding Ltda. O não registro do pagamento na Bertin S/A não influencia na conta receita e sim mantém o cliente como devedor, e ao pagar teria que realizar a baixa da dívida contra a conta bancos (por exemplo) mas o recurso seria transferido da conta bancos da Bracol Holding Ltda. (grifado no original)

Ressalta a autoridade autuante que os supostos lançamentos de “ajustes” entre a BRACOL HOLDING LTDA e a BERTIN S/A se deram durante todo o período de existência desta empresa (02/10/2007 a 31/12/2009).

Concluindo ser improcedentes as justificativas apresentadas pelos intimados para os referidos lançamentos de “ajustes” entre a BRACOL HOLDING LTDA e a BERTIN S/A, a autoridade autuante expurgou os respectivos reflexos na apuração do lucro real do 4º trimestre de 2007 desta última empresa, bem como os reflexos na apuração da base de cálculo da CSLL. Esses expurgos constituíram a infração 0001 – Custos, Despesas Operacionais e Encargos – Despesas Não Comprovadas.

Nesse sentido, demonstrou (Planilha 08) que houve R\$ 99.627.902,43 em lançamentos que aumentaram indevidamente despesas ou reduziram indevidamente receitas no referido período. Além disso, conforme consta da Planilha 10, houve R\$ 21.769.846,40 em lançamentos que diminuíram indevidamente despesas ou aumentaram indevidamente receitas no mesmo período.

Portanto, os lançamentos líquidos que aumentaram indevidamente despesas ou reduziram indevidamente receitas no período citado perfazem o total de R\$ 77.858.056,03 (R\$ 99.627.902,43 – R\$ 21.769.846,40).

A autoridade autuante observou, ainda, que a BERTIN S/A excluiu, na “Demonstração do Lucro Real” e no “Cálculo da CSLL” da DIPJ todo o valor de Variação Cambial Ativa – VCA que constou da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) da DIPJ. Porém, não houve adição de valores correspondentes às operações liquidadas na “Demonstração do Lucro Real” e no “Cálculo da CSLL” da DIPJ, fato esse que afasta a conclusão de que o contribuinte teria optado pelo regime de caixa.

Diante disso, a JBS S/A foi intimada a esclarecer a razão pela qual não houve adição de variações cambiais no campo das operações liquidadas, apresentando a respectiva documentação comprobatória.

Em sua resposta, o intimado afirmou que nos documentos da empresa incorporada (BERTIN S/A) não há dados e informações suficientes que permitam comprovar documentalmente os valores das operações liquidadas de VCA e VCP.

Intimada novamente a apresentar os documentos comprobatórios dos referidos lançamentos, a JBS S/A informou que não havia encontrado dados que a permitissem esclarecer com segurança a razão dos lançamentos e também o contabilista responsável da BERTIN S/A, por ela contatado, informou que não tinha memória de cálculo relativa aos lançamentos.

A partir da análise dos lançamentos que ocorreram entre as contas coligadas e controladas da BRACOL HOLDING LTDA e da BERTIN S/A, constatou a autoridade autuante que houve transferências de despesas de Variações Cambiais Passivas – VCP da primeira à segunda no total de R\$ 135.220.505,70. Além disso, houve transferências de receitas de Variações Cambiais Ativas – VCA de R\$ 70.384.208,74 da BRACOL HOLDING LTDA à BERTIN S/A. Em consequência, as VCP transferidas da BRACOL HOLDING LTDA à BERTIN S/A em montante superior às VCA também transferidas atingiram o valor de R\$ 64.836.296,74 (R\$ 135.220.505,70 menos R\$ 70.384.208,74).

Concluiu a autoridade autuante que essas despesas a maior de VCP também são despesas indevidas escrituradas, advindas de lançamentos que tiveram contrapartidas em outra pessoa jurídica (BRACOL HOLDING LTDA), razão pela qual tais valores integram a infração 0002 dos autos de infração lavrados.

Ainda no que concerne às variações cambiais, e com base nas razões já expostas, concluiu a autoridade autuante que a BERTIN S/A excluiu indevidamente na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL todos os valores lançados na Demonstração de Resultados do Exercício a título de Variações Cambiais Ativas e adicionou indevidamente os valores lançados a título de Variações Cambiais Passivas, perfazendo ao final uma exclusão líquida (VCA menos VCP) indevida de R\$ 34.301.742,45.

Essa conclusão deriva do fato de que a JBS S/A, a despeito de intimada a tanto, não comprovou as operações liquidadas (regime de caixa) de VCA e VCP da BERTIN S/A, de modo que esta não poderia ter excluído ou adicionado no Lalur os valores lançados a esse título na DRE do 4º trimestre de 2007.

Assim, foi mantido o regime de competência para essas receitas e despesas, revertendo-se as citadas exclusões e adições realizadas pela BERTIN S/A em seu Lalur.

Esses valores integram a infração 0003.0001 – EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL – EXCLUSÕES INDEVIDAS.

Apurou a autoridade autuante que no Lalur foi registrada uma “provisão” de derivativos no valor de R\$ 4.210.965,57, declarada como exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Essa “provisão” se trata na verdade de uma receita que obedeceu ao regime de competência, razão pela qual não há previsão legal para sua exclusão ou para sua tributação pelo regime de caixa.

Ademais, o derivativo pode corresponder a diversos tipos de operações e a JBS S/A não demonstrou que a exclusão era permitida. Esses valores integram a infração 0003.0001 – EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL – EXCLUSÕES INDEVIDAS.

Finalmente, a autoridade autuante apurou que a BERTIN S/A deduziu, na apuração do IRPJ, valores a título de IRF que não constavam em DIRFs em nome dela para o 4º trimestre de 2007. Intimada a esclarecer essa constatação, a DBS S/A informou que não localizou as memórias de cálculo a documentação que deu suporte ao preenchimento da DIPJ.

Assim, concluiu a autoridade autuante que houve deduções indevidas de IRRF, no valor de R\$ 381.908,97, na apuração do IRPJ, compondo esses valores a infração 0004 – DEDUÇÕES INDEVIDAS DE IMPOSTO – AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS RETENÇÕES/ANTECIPAÇÕES DO IMPOSTO.

Afirma a autoridade autuante, a partir da interpretação sistemática dos arts. 129 e 132 do CTN, que a JBS S/A é responsável não apenas pelos tributos lançados, mas também pela multa de ofício aplicada. Ademais, reproduzindo excertos de relatórios disponibilizados pela JBS S/A em seu sítio na internet, conclui que:

58) Diante do acima exposto, devemos deixar consignado neste termo que a família Bertin atualmente é sócia da JBS S/A, através da FB Participações S/A (holding controladora), e essa participação se deu com a versão do patrimônio da Bertin S/A para a JBS S/A (a atual JBS S/A é = a antiga JBS S/A + a Bertin S/A). Dessa forma, com base na legislação em vigor a JBS S/A responde pelo crédito tributário total, aí incluído o valor

correspondente à multa de ofício. Frise-se mais uma vez que os antigos sócios da Bertin S/A participam da “nova” JBS S/A, o que ocorreu foi uma integração, conforme consta no relatório acima transcrito. O Sr. Natalino Bertin – CPF 250.150.238-34, que participou do Conselho Administrativo da Bertin S/A, é atualmente membro do Conselho Administrativo da JBS S/A.

59) Em que pese ter ocorrido uma incorporação (ou fusão, como constou no relatório da administração já citado), no caso concreto o que ocorreu foi uma união de patrimônio e sócios. (grifado no original)

Quanto à BRACOL HOLDING LTDA, afirma a autoridade autuante que transferiu ela patrimônio para a BERTIN S/A no período de 02/01/2007 a 31/12/2007, no valor de R\$ 48.147.884,20, fato esse que comprova a solidariedade daquela pelos créditos tributários lançados contra esta para o 4º trimestre de 2007.

Assevera, ainda, que a análise dos lançamentos contábeis dessas duas pessoas jurídicas revelou a ocorrência de transferências de receitas e despesas entre a BRACOL HOLDING LTDA e a BERTIN S/A, ressaltando a interação e dependência entre essas pessoas jurídicas.

A imputação de responsabilidade pelos créditos tributários lançados à JBS S/A (art. 132 do CTN) e à BRACOL HOLDING LTDA (art. 124, I, do CTN) se deu por meio do “Termo de Sujeição Passiva Solidária” de fls. 11.536-11.539.

Inconformada, a JBS S/A apresentou a impugnação de fls. 11.638-11.681.

Também a BRACOL HOLDING LTDA, irresignada, apresentou as impugnações de fls. 11.979-11.996 (IRPJ) e de fls. 12.067-12.083 (CSLL).

No recurso apresentado pela JBS S/A são deduzidas as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

As empresas BERTIN S/A, JBS S/A e BRACOL HOLDING LTDA têm sede no município de São Paulo/SP, de modo que a autoridade autuante, lotada na DRF de Araçatuba, não tinha competência para realizar o procedimento de fiscalização.

O MPF expedido faz referência a suposta “autorização da autoridade competente” para a realização da fiscalização, mas essa “autorização” cinge-se à possibilidade do reexame de período já fiscalizado, nada dizendo quanto à transferência de competência para outra região fiscal.

O MPF foi emitido pelo Chefe de Divisão de Fiscalização em São Paulo, conforme consta da Portaria nº 212/2001. Porém, conforme consta do próprio documento, a “delegação” para a respectiva emissão se deu com base na Portaria de Delegação de Competência nº 36/2004, publicada sete anos antes da edição da Portaria nº 3.014/2011, que atualmente disciplina a matéria.

Considerando que sob a égide da Portaria nº 3.007/2001 foi editada a “Portaria de Delegação de Competência”, delegando a possibilidade de emissão do MPF ao Chefe da Divisão de Fiscalização, o mesmo deve ser feito na atual disciplina da Portaria RFB

nº 3.014/2011, de modo que é nula a emissão do MPF que ensejou a ação fiscal. Nos termos do art. 6º, § 4º, da Portaria nº 3.014/2011, os procedimentos de fiscalização a serem realizados na jurisdição de outra unidade descentralizada, subordinada à mesma região fiscal, devem ser autorizados pelo respectivo Superintendente. Essa norma não foi observada, pois a autorização do Superintendente foi apenas para o reexame de período já fiscalizado, não fazendo qualquer referência a procedimentos de fiscalização em outra unidade descentralizada, de modo que somente a DERAT/SP seria competente para realizar a fiscalização. Esse vício não foi sanado com a alteração do MPF promovida, em 30/05/2012, para incluir em seu objeto o IRPJ e a CSLL, pois essa alteração não traduz autorização do Superintendente. A Portaria nº 3.014/2011 é posterior à Lei nº 8.748/1993, que introduziu alterações na redação dos §§ 2º e 3º do Decreto nº 70.235/192, de modo que a norma posterior deve ser observada.

Alega o impugnante que houve cerceamento ao direito de defesa por diversas razões.

Em primeiro lugar, porque a ação fiscal foi desenvolvida pela DRF de Araçatuba, distante da sede da empresa. Em segundo lugar, pelo fato de que a intimação acerca do lançamento veio acompanhada apenas dos autos de infração, sem qualquer outro documento e mesmo sem o Termo de Verificação Fiscal. Em terceiro lugar, porque no processo eletrônico não há numeração dos documentos. Finalmente, porque nas planilhas elaboradas pela autoridade autuante não é possível discriminar de maneira individualizada os débitos da BRACOL HOLDING LTDA e da BERTIN S/A.

A autoridade autuante não promoveu qualquer esforço no sentido de obter, junto aos administradores da BERTIN S/A à época dos fatos, os esclarecimentos que buscava. Não se valeu dos instrumentos legais de que dispõe para buscar a verdade real.

A autoridade autuante deveria imputar as supostas responsabilidades tributárias a quem de direito com base no art. 135 do CTN. Apresenta a relação dos administradores da BERTIN S/A à época dos fatos e requer a intimação deles para que prestem esclarecimentos e apresentem os documentos necessários à composição dos créditos.

Afirma que a acusação que deu fundamento aos autos de infração lavrados é de que, após a operação ocorrida em outubro de 2007, houve transferências irregulares de receitas e despesas entre a BRACOL HOLDING LTDA e a BERTIN S/A.

Nesse caso, a conduta praticada à época pelos administradores desta última constitui infração à lei. Ademais, os estatutos da BERTIN S/A previam a necessidade de orientação, controle e fiscalização dos negócios da companhia pelo conselho de administração e pela diretoria.

Conclui que há elementos bastantes para a imputação de responsabilidade, com base no art. 135, III, do CTN, aos administradores de então, responsabilidade essa que é pessoal, originária e exclusiva.

Foi impetrado o mandado de segurança nº 0003805-65.2011.403.6107 a fim de afastar a ilegal caracterização, de ofício, como cisão da operação ocorrida, em outubro de 2007, entre as empresas BRACOL HOLDING LTDA e BERTIN S/A, requerendo a instauração de procedimento próprio para tanto, no qual fosse assegurado contraditório e ampla defesa, nos termos do Decreto nº 70.235/1972. Houve concessão de liminar, posteriormente confirmada em sentença, dando oportunidade de apresentação de recurso administrativo, inclusive com efeito suspensivo.

Foi noticiado pela impetrante ao Juízo o descumprimento da medida liminar pela autoridade impetrada, tendo sido proferida decisão interlocutória reconhecendo que a lavratura de “Termo de Sujeição Passiva Solidária” caracteriza descumprimento da decisão judicial, já que um dos efeitos do afastamento administrativo da defesa é a atribuição de responsabilidade solidária.

O procedimento administrativo para constatação de eventual cisão entre BRACOL HOLDING LTDA e BERTIN S/A não foi instaurado e já houve o transcurso do prazo decadencial para tanto. Os autos de infração devem ser cancelados, pois não foram lavrados para prevenir decadência.

Houve decadência do direito de lançar para os fatos geradores ocorridos em outubro e novembro de 2007, pois o lançamento se deu apenas em 29 de novembro de 2012 e o art. 150, § 4º, do CTN prescreve o prazo de cinco anos nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação.

A BRACOL HOLDING LTDA, em 2007, por meio de uma operação societária comumente designada como “*drop down*”, substituiu seu acervo por ações de outra empresa (BERTIN S/A).

Nesta espécie de operação, não há redução do capital da empresa conferente e, sim, substituição de parte de elementos patrimoniais. Ou seja, a BRACOL HOLDING LTDA deliberou um aumento de capital em sua subsidiária integral, BERTIN S/A, e integralizou tal aumento de capital subscrito mediante entrega de um acervo líquido, constituído de ativos e passivos então contabilizados pela BRACOL HOLDING LTDA.

Do ponto de vista patrimonial, portanto, não houve alteração alguma para a BRACOL HOLDING LTDA, donde se conclui de forma inexorável que não houve “cisão parcial”, pois nesse caso deveria haver transferência de parcelas do patrimônio.

A autoridade autuante, equivocadamente, afirma que a operação caracteriza-se como cisão parcial, ensejando a responsabilidade solidária da BERTIN S/A e também, após a incorporação desta no final de 2009, da JBS S/A, pelos débitos da BRACOL HOLDING LTDA e da BERTIN S/A, nos termos do art. 132 do CTN.

Não há autorização legal para a desconsideração de ato do contribuinte e imputação de cisão e a situação concreta ora analisada não se ajusta á regra prevista no art. 24 da Instrução Normativa RFB nº 1.183/2011. A operação de fato ocorrida observou os preceitos da Lei nº 6.404/1976.

Em 10/10/2007, a BERTIN S/A adquiriu da BRACOL HOLDING LTDA diversos estabelecimentos, via integralização de acervo líquido em aumento de capital subscrito e integralizado por esta empresa.

Para a regular operação dos estabelecimentos adquiridos, diversas providências regulatórias e burocráticas foram necessárias, demandando razoável tempo, de modo que foi necessária a continuidade de utilização de documentos fiscais em nome do antigo proprietário, especialmente para fins de cumprimento de contratos, cronograma de abate e aviso dos diversos fornecedores, os quais continuaram emitindo notas fiscais em nome daquele.

Por essas razões foi necessário o encontro de contas entre aquelas empresas no período de transição. As transferências de ativos e passivos discriminadas no laudo elaborado pela AMKS CONTADORES E CONSULTORES LTDA não se deram de maneira automática e instantânea.

O valor de R\$ 4.210.965,57, excluído indevidamente, para o 4º trimestre de 2007, do Lalur na apuração do IRPJ e da base de cálculo da CSLL, reputado pela autoridade autuante como receita de derivativos auferida pelo regime de competência, foi objeto de estorno no 1º trimestre de 2008, antes de qualquer procedimento fiscal, invalidando totalmente o lançamento.

Nos termos do art. 30 da Medida Provisória nº 1.858-10/1999, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, eram consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando da liquidação da correspondente operação.

A autoridade autuante, a despeito de não constar das linhas de variações cambiais liquidadas da DIPJ a indicação R\$ 0,00, presumiu que os valores liquidados foram omitidos e considerou como tais todos os valores encontrados nas linhas de variações cambiais (não liquidadas).

Ocorre que a presunção, nesse caso, deve ser em sentido favorável ao contribuinte, vale dizer, deve-se presumir que nenhum valor foi liquidado, salvo se houver prova em contrário. Nos trimestres subsequentes foram indicados valores nas linhas correspondentes a variações cambiais ativas e passivas liquidadas, razão pela qual deve-se presumir que somente em um trimestre não houve operações liquidadas.

Na ficha 54 da DIPJ relativa ao ano-calendário 2007, constata-se que o valor de R\$ 381.908,97 corresponde a retenção de imposto de renda relativa a rendimento proveniente de aplicação financeira no Banco Votorantim S/A. No Razão Analítico, há o lançamento, em outubro de 2007, de R\$ 257.999.771,75, relativo à transferência de aplicação financeira do Banco Votorantim S/A à BERTIN S/A.

Também consta do laudo elaborado pela AMKS CONTADORES E CONSULTORES LTDA que o referido investimento foi transferido da BRACOL HOLDING LTDA à BERTIN S/A.

Assim, a retenção do imposto de renda foi efetuada pelo Banco Votorantim S/A à BRACOL HOLDING LTDA, de modo que improcede a exigência. Caso assim não se entenda, deve ser oficiado o Banco Votorantim S/A para que promova a juntada do comprovante de pagamento de retenção em questão ou, ainda, deve ser verificado junto às retenções contidas em nome da BRACOL HOLDING LTDA se é possível identificar a retenção em questão.

Requer a realização de diligência a fim de que sejam analisados os documentos fiscais da impugnante, intimando-se, ainda, a BRACOL HOLDING LTDA e seus dirigentes, para que apresentem documentos relativos ao período fiscalizado.

A responsabilidade tributária prevista no art. 132 do CTN não alcança a multa e os juros moratórios. O sucessor, nas hipóteses previstas no referido dispositivo, não concorre de nenhuma forma para a prática da infração pelo sucedido. Tampouco a participação da família Bertin no capital social da JBS S/A autoriza a imputação a esta de responsabilidade por multa e juros moratórios.

Ainda que essa responsabilidade fosse admitida, deveria se dar na proporção da participação dos acionistas integrantes da família Bertin no capital social da JBS S/A. A responsabilidade pela multa deve ser afastada, pois a BERTIN S/A era empresa distinta e tinha controle distinto relativamente à JBS S/A e, ademais, a multa foi formalizada após a incorporação.

Por fim, pede que seja provida a impugnação, acolhendo as preliminares de nulidade apontadas, reconhecendo-se a decadência, ou, ainda, seja julgado, no mérito, totalmente improcedente a autuação.

Subsidiariamente, pede que os autos sejam devolvidos à autoridade autuante para a numeração dos documentos, devolvendo-se o prazo para defesa. Ainda subsidiariamente, requer a realização de diligência para análise dos documentos juntados, que demonstram a insubsistência da autuação, e para que se proceda ao lançamento separado do crédito tributário devido à BRACOL HOLDING LTDA e à JBS S/A, em razão da incorporação da BERTIN S/A. Pede que sejam expedidos ofícios à Corregedoria da Receita Federal do Brasil e ao Ministério Público Federal, para apuração dos crimes de prevaricação e desobediência, bem como para apuração de infrações administrativas cometidas pelos fiscais autuantes. Finalmente, pede que as intimações sejam efetuadas em nome dos procuradores, inclusive para que estejam presentes no julgamento a fim de que realizem sustentação oral.

Nas impugnações apresentadas pela BRACOL HOLDING LTDA são invocados, resumidamente, os seguintes argumentos:

Os autos de infração devem ser cancelados, pois a ação fiscal foi desenvolvida sem observância dos limites impostos pelo Mandado de Procedimento Fiscal quanto ao período, aos tributos passivos de serem fiscalizados e ao local de fiscalização, em afronta ao disposto nos arts. 2º e 7º da Portaria RFB nº 11.371/2007.

Não foi observada a exigência prevista no art. 6º, § 4º, da Portaria RFB nº 11.371/2007, segundo o qual a realização de ação fiscal por unidade da RFB distinta da unidade em que está domiciliado o contribuinte, mas na mesma Região Fiscal, depende de emissão de MPF pelo respectivo Superintendente.

Não foi observado o prazo de validade de sessenta dias do termo de início de ação fiscal, prazo esse previsto no art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235/1972. Esta norma tem por fundamento de validade o art. 196 do CTN.

A impugnante não foi intimada previamente para se manifestar acerca do encerramento da fase instrutória, de modo que foi violada a regra inscrita no art. 44 da Lei nº 9.784/1999.

Os autos de infração lavrados são inválidos, pois não foram demonstrados os fundamentos jurídicos do lançamento, especialmente as regras que estabelecem a sujeição passiva, a base de cálculo e as alíquotas utilizadas na apuração das exações.

Nas autuações não foram apontados os motivos de direito, pois não há demonstração jurídica de forma adequada, precisa e clara dos dispositivos legais necessários para tanto, não bastando a indicação dos dispositivos que apenas tratam de aspectos específicos e operacionais dos tributos. Essas deficiências acarretam, ainda, cerceamento ao direito de defesa.

Os autos de infração lavrados fundam-se em levantamento fiscal precário, lastreado apenas em documentos fiscais apresentados, sem que fossem requisitados esclarecimentos e eventualmente novos documentos.

A ciência dos autos de infração lavrados não veio acompanhada dos anexos e de todo o material que fundamentou o lançamento, em ofensa ao disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235/1972.

Os autos de infração devem ser cancelados por não ter constituído crédito tributário e por não ter aplicado penalidade contra a impugnante, em ofensa aos arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1972.

A imputação de responsabilidade com base no art. 124, I, do CTN somente poderia se dar mediante a comprovação de que a BRACOL HOLDING LTDA exercia alguma responsabilidade como sócia da BERTIN S/A no momento do fato gerador, prova essa que não foi produzida, razão pela qual houve erro de direito na aplicação da referida norma.

A BRACOL HOLDING LTDA era apenas uma sócia com personalidade totalmente diversa da BERTIN S/A. A operação de transferência de estabelecimentos da primeira à segunda não dá azo à aplicação do art. 124, I, do CTN, pois não caracteriza interesse comum nas situações que constituem os fatos geradores, hipótese que só se verifica nos casos em que as empresas participam como sujeitos passivos da mesma relação jurídica tributária.

Por fim, pede sua exclusão do lançamento, por não ser responsável por interesse comum pelo crédito tributário constituído. Requer, ainda, que as intimações sejam dirigidas aos procuradores que subscrevem o recurso.

Às fls. 12.183-12.191, a JBS S/A apresenta petição na qual alega que transcorreu o prazo decadencial (seja pela regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN ou pela regra inscrita no art. 173, I, do mesmo diploma normativo) para a apuração de eventual cisão entre a BRACOL HOLDING LTDA e a BERTIN S/A, de modo que a imputação de responsabilidade à JBS S/A não pode mais ser apurada.

Decisão da DRJ

Em julgamento de 17/06/2013, a 1ª Turma da DRJ/POR, por unanimidade de votos, julgou improcedentes as Impugnações apresentadas pela JBS S.A e pela BRACOL HOLDING S.A, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2007

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - DECADÊNCIA -
PRINCÍPIO DA ENTIDADE - VARIAÇÕES MONETÁRIAS -
RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO -
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.*

A ação fiscal foi desenvolvida com observância das regras pertinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal. A contagem do prazo decadencial, segundo a regra prevista no art 150, § 4º, do

CTN, tem por termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Em observância ao princípio da entidade, são descabidos os lançamentos contábeis efetuados em contas de coligadas e controladas relativos a transferências de ativos, passivos e resultados entre duas entidades distintas, máxime quando não são apresentadas provas relacionadas às operações contabilizadas. Para a aplicação do regime de caixa na tributação das variações monetárias, deve o contribuinte comprovar as operações liquidadas. O incorporador responde pelos créditos tributários lançados contra o incorporado, nos termos do art. 132 do CTN. Havendo interesse comum nas situações que constituem os fatos geradores das obrigações tributárias apuradas, é cabível a imputação de responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2007

AUTO REFLEXO.

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

Recurso Voluntário

Inconformadas, as empresas BS S/A e **TINTO HOLDING** (nova denominação da BRACOL) apresentaram Recurso Voluntário através do quais, ratificam os argumentos trazidos em sede de Impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Admissibilidade

Os recursos são tempestivos e atendem os demais requisitos legais, assim, devem ser apreciados.

Preliminar

Decadência

Alega a Recorrente a ocorrência de decadência em relação aos períodos de outubro e novembro de 2007, tendo em conta que os lançamentos ora em combate se referem ao 4º trimestre de 2007.

Conforme consta dos autos, a BERTIN S/A, no ano de 2007, optou pela apuração do lucro real trimestral. Desta forma, para fins de cálculo do prazo decadencial, temos que o fato gerador do IRPJ/CSLL do 4º trimestre de 2007 ocorreu em 31/12/2007;

Tendo em vista que se trata de apuração trimestral, não há que se falar em decadências de fatos geradores de outubro e novembro de 2007, pois, o fato gerador ocorre em 31/12/2007.

Desta forma, considerando que a ciência acerca das autuações se deu em 29/11/2012, não ocorreu a decadência, pois, não havia ainda sido alcançado o prazo de 05 anos previsto no do art. 150, § 4º, do CTN é de cinco anos, cujo marco inicial de contagem se dá na data da ocorrência do fato gerador.

Assim, afasto tal preliminar de decadência.

Ausência de Intimação da empresa BRACOL

A Recorrente BRACOL (atual TINTO HOLDING) alega vício decorrente da ausência de sua intimação por ocasião do encerramento da fase instrutória, tendo sido, assim, desrespeitado o disposto no art. 44 da Lei nº 9.784/1999.

Pois bem, o PAF (Decreto nº 70.235/72) que é norma especial que regula o processo administrativo fiscal federal e prevalece sobre a Lei nº 9.784/99 (norma geral), **não prevê a obrigação de tal intimação.**

Além disso, temos que o exercício da ampla defesa está assegurado no PAF que prevê o prazo de 30 dias para Impugnação e em caso de insucesso, mais 30 dias para apresentação de Recurso Voluntário ao CRF.

É unânime na doutrina que o processo fiscalizatório perpetrado pela Autoridade Fiscal representa mero procedimento inquisitório, o que afasta qualquer alegação sobre direito de defesa, direito este que nasce somente a partir da lavratura do auto de infração, que dá início ao contencioso entre Fazenda e Contribuinte.

Assim, não assiste razão à contribuinte.

Da Incompetência da DRF/Araçatuba

Alega a Recorrente que a DRF/Araçatuba seria incompetente para proceder à fiscalização, tendo em vista que o domicílio fiscal da JBS, BERIN S/A e BRACOL estão todas no Município de São Paulo.

Aduz ainda a Recorrente que a Superintendência da 8ª Região Fiscal da RFB autorizou tão somente o reexame de período já fiscalizado, sendo omissa em relação à suposta transferência de competência para outra região fiscal. Assim, entende ter sido desobedecido o quanto disposto no art. 6º, § 4º, da Portaria nº 3.014/2011.

Também alega que o MPF foi emitido pelo Chefe de Divisão de Fiscalização em São Paulo, tendo por base a Portaria de Delegação de Competência nº 36/2004, que fora publicada sete anos antes da edição da Portaria nº 3.014/2011, que atualmente disciplina a matéria, de modo que, após a publicação desta Portaria, deveria ter sido editado novo ato referente à delegação de competência.

A BRACOL também aponta do MPF, afirmando que foram desobedecidos os limites previstos por esse ato quanto ao período, tributos passivos de serem fiscalizados e local de fiscalização, conforme disposto nos arts. 2º e 7º da Portaria RFB nº 11.371/2007.

Alega ainda inobservância do art. 6º, § 4º, da Portaria RFB nº 11.371/2007, que prevê depende de emissão de MPF pelo respectivo Superintendente a realização de fiscalização por unidade da RFB distinta da unidade em que está domiciliado o contribuinte mas na mesma Região Fiscal.

Conforme já bem destacado pela DRJ, o MPF que autorizou a realização da fiscalização que culminou nas autuações ora em discussão, foi emitido com base na Portaria RFB nº 3.014/11, que dispõe o seguinte:

Art. 2º Os procedimentos fiscais no âmbito da RFB serão instaurados com base em Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e deverão ser executados por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, observada a emissão de:

I – Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização (MPF-F), para instauração de procedimento de fiscalização; e

(...)

Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente na forma eletrônica e assinado pela autoridade emitente, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

(...)

Art. 6º O MPF será emitido, observadas as respectivas atribuições regimentais, pelas seguintes autoridades:

(...)

III - Superintendente da Receita Federal do Brasil;

IV - Delegado da Receita Federal do Brasil;

(...)

§ 1 As autoridades indicadas nos incisos IV e V somente poderão emitir MPF no âmbito de suas respectivas áreas de competência.

(...)

§ 3 Somente será admitida delegação de competência para emissão e alteração de MPF nas seguintes hipóteses:

I - de Superintendente da Receita Federal do Brasil para Chefe de Divisão de Fiscalização, de Administração Aduaneira ou de Repressão ao Contrabando e Descaminho, da Superintendência;

(...)

§ 4 Os procedimentos de fiscalização a serem realizados na jurisdição de outra unidade descentralizada, subordinada à mesma região fiscal, serão autorizados pelo respectivo Superintendente.

(...)

§ 8 A autorização para reexame em relação ao mesmo exercício poderá ser efetuada pelas autoridades competentes diretamente no MPF-F.

(...)

Art. 7 O MPF-F, o MPF-D e o MPF-E conterão:

I - a numeração de identificação e controle;

II - os dados identificadores do sujeito passivo;

III - a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);

IV - o prazo para a realização do procedimento fiscal;

V - o nome e a matrícula do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do mandado;

VI - o nome, o número do telefone e o endereço funcional do responsável pela equipe a que está vinculado o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil referido no inciso V; e

VII - o nome, a matrícula e o registro de assinatura eletrônica da autoridade emitente e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato.

§ 1 O MPF-F e o MPF-E indicarão, ainda, o tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o respectivo período de apuração, bem como as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos administrados pela RFB, podendo estas alcançar os fatos geradores relativos aos últimos cinco anos e os do período de execução do procedimento fiscal, observados os modelos constantes dos respectivos Anexos I e II a esta Portaria.

(...)

Art. 9 As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução ou

supervisão, bem como as alterações relativas a tributos a serem examinados e a período de apuração, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade emitente, conforme modelo constante do respectivo Anexo a esta Portaria, cientificado o contribuinte nos termos do parágrafo único do art. 4.

(...)

Art. 11. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - 120 dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E; e

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade emitente, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, os prazos fixados nos incisos I e II do art. 11, conforme o caso.

Da análise dos autos, vemos que o MPF-F nº 08.1.90.00-2011-03402-4 foi emitido por autoridade competente da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil - 8ª Região Fiscal e contém todas as informações necessárias previstas nos normativos acima. Após, o MPF-F foi alterado (também por autoridade competente) para inclusão no escopo fiscalização do IRPJ e CSLL, para os períodos de 10/2007 a 06/2009.

Assim, entendo que a norma da RFB foi integralmente cumprida, não havendo qualquer vício no processo fiscalizatório, devendo ser afastada tal alegação preliminar.

Cerceamento do Direito de Defesa

A Recorrente JBS traz argumentos relacionados a cerceamento ao direito de defesa por:

i-) ter a ação fiscal sido desenvolvida em local distante do domicílio fiscal da empresa; por ter a intimação do lançamento sido acompanhada apenas dos autos de infração;

ii-) ausência de numeração dos documentos no processo eletrônico;

iii-) ser inviável a discriminação individualizada, nas planilhas elaboradas pela fiscalização, dos débitos da BRACOL HOLDING LTDA e da BERTIN S/A.

A BRACOL alega desrespeito ao art. 9º do PAF, vez que por ocasião da ciência das autuações não lhe foram apresentados os anexos e todo o material que fundamentou o lançamento.

Pois bem, conforme já mencionado neste voto, as regras relacionadas ao pertinentes ao MPF foram integralmente cumpridas.

Percebe-se nos autos do processo que os documentos estão numerados e não existe normativo que determine que o título utilizado no índice aponte com precisão o respectivo conteúdo. Além disso, a formalização da exigência por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo é prevista no art. 9º, § 2º do PAF.

Por fim, é indubitável a inexistência previsão legal acerca de obrigatoriedade de que os termos e documentos que integram o processo administrativo tributário sejam remetidos ao sujeito passivo quando da intimação.

Em relação às planilhas elaboradas fiscalização, destaco trecho do acórdão da DRJ:

" No tocante à alegação de que as planilhas elaboradas pela autoridade autuante não permitem discriminar, de maneira individualizada, os débitos da BRACOL HOLDING LTDA e da BERTIN S/A, cabe esclarecer que a Planilha 29 (fl. 11.608), citada como exemplo no recurso da JBS S/A, é uma planilha de consolidação de dados, elaborada com o fim de demonstrar a representatividade da amostragem utilizada nas demais planilhas.

Observa-se, por exemplo, na planilha 32 (fl. 11.612) que os lançamentos contábeis são individualizados para a BRACOL HOLDING LTDA e para a BERTIN S/A. (...)"

Portanto, ausentes os riscos trazidos pelas Recorrentes, afastado também esta preliminar de cerceamento do direito de defesa.

Da Ausência de fundamento jurídico dos lançamentos

A BRACOL argumenta que os lançamentos são inválidos, vez que ausentes os respectivos fundamentos jurídicos do lançamento e os motivos de direito, pois, não há demonstração jurídica de forma adequada dos dispositivos legais necessários para tanto, não sendo suficiente a simples indicação dos dispositivos que tratam somente de aspectos específicos e operacionais dos tributos.

Pois bem, a leitura dos autos de infração não deixa dúvida de que as normas infringidas e respectivas penalidades foram devidamente apontadas. Além disso, há claro apontamento dos fatos que deram origem às infrações, conforme é possível enxergar no TVF.

Assim, improcedente também este argumento da Recorrente.

Da Nulidade do Julgamento da DRJ - Indeferimento de Diligência

Alega a Recorrente a nulidade da decisão da DRJ que indeferiu o pedido de diligência e, com isso, cerceou o direito à ampla defesa da Recorrente.

Ora, cabe ao julgador averiguar a necessidade e utilidade de uma diligência. Caso o julgador entenda que possui todos os elementos suficientes para a tomada de decisão, tem autonomia para indeferir eventual pedido de diligência e prosseguir com o julgamento, sem com isso incorrer em qualquer vício de nulidade.

Assim, improcedente tal alegação da Recorrente.

Da Ausência de Lançamento contra a BRACOL

Aduz a BRACOL HOLDING LTDA que os autos de infração devem ser cancelados por não ter constituído crédito tributário e tampouco ter aplicado multa contra a Recorrente em clara desobediência aos arts. 9º e 10 do PAF.

Da leitura do Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado contra a BRACOL, não enxergo alegados vícios.

Da cisão da empresa BRACOL

A JBS S/A informa que impetrou o mandado de segurança nº 0003805-65.2011.403.6107 cujo escopo era o afastamento da indevida caracterização, de ofício, como cisão da operação ocorrida, em outubro de 2007, entre as empresas BRACOL HOLDING LTDA e BERTIN S/A.

No mencionado MS, requer-se a instauração de procedimento próprio para tanto, no qual fosse assegurado contraditório e ampla defesa, nos termos do Decreto nº 70.235/1972.

Foi concedida liminar, posteriormente confirmada em sentença, dando oportunidade de apresentação de recurso administrativo.

Afirma que informou o Juízo, o descumprimento da medida liminar pela autoridade impetrada, tendo sido proferida decisão interlocutória reconhecendo que a lavratura de “Termo de Sujeição Passiva Solidária” caracteriza descumprimento da decisão judicial, já que um dos efeitos do afastamento administrativo da defesa é a atribuição de responsabilidade solidária.

Aduz que o procedimento administrativo para constatação de eventual cisão entre BRACOL HOLDING LTDA e BERTIN S/A não foi instaurado tendo decaído o prazo para tanto.

Neste aspecto é importante destacar que a Recorrente JBS é responsabilizada pelos débitos cobrados da BERTIN S/A, em razão de infrações por esta cometida e não por débitos originado na BRACOL.

Contudo, na petição inicial do MS em questão, consta o seguinte:

"Assim, resumidamente, tendo em vista a incorporação da "BERTIN S/A" pela impetrante, a Autoridade Impetrada pretende atribuir responsabilidade solidária de débitos da "BRACOL" à Impetrante, sob o argumento de que teria havido

cisão quando da constituição da "BERTIN S/A", pela aplicação do art. 132 do Código Tributário Nacional. "

Aqui me parece que não há congruência entre o fato concreto (JBS é cobrado por débitos da BERTIN S.A) e o fato informado (JBS é cobrado por débitos da BRACOL).

Isso fica evidente na decisão interlocutória (fls. 6.886-6.889) que deferiu a liminar:

" No presente caso, também não se mostra razoável o afastamento da defesa administrativa, devido aos graves efeitos que podem ser originados da medida administrativa, ou seja, a atribuição de responsabilidade solidária à impetrante pelas dívidas tributárias da Bertin Ltda (atual Bracol Holdin Ltda) – fl. 33."

Por fim, temos que a sentença proferida nos autos deste MS concedeu em parte a segurança, tão somente para assegurar o direito a que fosse processada a reclamação administrativa da impetrante, com efeito suspensivo, **ressalvando ao Fisco o direito de constituir os créditos tributários porventura existentes, inclusive com base na pretensa solidariedade**, mas sem poder inscrevê-los em dívida ativa e tampouco executá-los até o desfecho do processo na esfera administrativa.

Assim, é importante ressaltar que o MS nº 0003805-65.2011.403.6107 não constitui óbice a que a autoridade fiscal impute responsabilidade por sucessão à JBS por créditos tributários decorrentes de fatos geradores praticados pela BERTIN S/A em razão da incorporação ocorrida.

Em suma, o MS foi impetrado com o fim de assegurar o exercício do contraditório antes de que fosse caracterizada como cisão a operação ocorrida entre as empresas BRACOL HOLDING LTDA e BERTIN S/A.

Em suma, em decorrência da incorporação e extinção da BERTIN S/A, a JBS foi responsabilizada por sucessão, com base no art. 132 do CTN.

Por outro lado, a responsabilidade solidária atribuída à BRACOL tem por fundamento o art. 124, I, do CTN, tendo em vista a constatação de interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias apuradas.

Desta forma, as decisões proferidas nos autos do MS nº 0003805-65.2011.403.6107 não afastam a imposição de responsabilidade por sucessão à JBS por créditos lançados contra BERTIN S/A antes da incorporação.

Por fim, não há suspensão da exigibilidade do crédito tributário determinada por decisão judicial no MS, vez que a eventual qualificação da operação ocorrida entre a BRACOL HOLDING LTDA e a BERTIN S/A como cisão, não gera qualquer efeito quanto à validade das autuações vez que as infrações apuradas são independentes de tal qualificação.

Mérito

Das transferências (ativo/passivo/receita/despesa) entre BRACOL e BERTIN S.A

A leitura do Recurso apresentado péla Recorrente JBS e a análise dos documentos juntados aos autos, mostram que carecem de explicações razoáveis as transferências de "ajuste" perpetradas entre BERTIN e BRACOL.

Os argumentos trazidos na peça recursal e mesmo as respostas apresentadas durante a fiscalização me parecem insuficientes.

Vejam, alega a Recorrente JBS que em 10/10/2007, a BERTIN S/A adquiriu da BRACOL HOLDING LTDA diversos estabelecimentos, via integralização de acervo líquido em aumento de capital subscrito e integralizado por esta empresa e que, para a regular operação dos estabelecimentos adquiridos, diversas providências regulatórias e burocráticas foram necessárias, demandando razoável tempo, de modo que foi necessária a continuidade de utilização de documentos fiscais em nome do antigo proprietário, especialmente para fins de cumprimento de contratos, cronograma de abate e aviso dos diversos fornecedores, os quais continuaram emitindo notas fiscais em nome daquele.

Diante de tal cenário, justifica a Recorrente que foram necessárias diversas operações de compensação (encontro de contas) entre BERTIN S.A e BRACOL.

Os argumentos trazidos são insuficientes para justificar porque tais entidades que possuem cada qual sua personalidade jurídica, CNPJ, ativo, passivo e contas de resultados tenham executado uma troca tão intensa de recursos e, pior, por meio da utilização de meras contas de coligadas e controladas entre ambas, sem maior subsídio documental.

Trata-se aqui do Princípio da Entidade. Não é possível admitir que o resultado contábil e fiscal de uma empresa seja impactada em contrapartida por lançamentos efetuados por outra empresa. Cada qual deve manter seus livros fiscais/contábeis e demonstrações financeiras próprias, exatamente, para que se possa efetuar a devida apuração de resultado contábil e fiscal de cada uma.

Não se trata aqui de proibição ou vedação de que tais operações e/ou transferências ocorram entre as empresas, ainda mais quando pertencentes a um mesmo grupo econômico. Isso é por vezes necessários no dinâmico mundo empresarial.

Contudo, tais operações, especialmente, quando tão recorrentes e relevantes, devem ser devidamente explicadas com documentação suporte, o que não aconteceu no presente caso. As explicações dadas e documentação apresentada **não justificam os efeitos fiscais que resultaram em redução dos tributos devidos pela BERTIN S.A.**

Ora, se as despesas (dívidas) haviam sido transferidas da BRACOL para a BERTIN, esta última é quem deveria alocar os juros passivos relacionados aos empréstimos transferidos que se encontram em seu passivo, contudo, tais despesas foram registradas na BRACOL e depois transferidas para a contabilidade da BERTIN através da já mencionada conta coligada e controlada.

Ainda que se tratasse de um erro contábil caberia à BRACOL efetuar o estorno e à Bertin escriturá-los, o que não ocorreu, pois, não foram apresentados comprovantes do estorno total pela BRACOL (conta de débito e conta de crédito – método das partidas dobradas) em sua escrituração e nem tampouco, o comprovante de escrituração total (conta de débito e conta de crédito – método das partidas dobradas) pela BERTIN.

Além disso, não há no Lalur da Bracol o estorno de uma despesa indevida de período anterior na apuração do lucro real, que ratificasse a resposta dada por ambas, bem como, não fora identificada escrituração de ajuste de exercício anterior.

Tais observações se aplicam aos lançamentos de ajuste anteriores e posteriores à operação societária ocorrida entre BERTIN E BRACOL.

Assim, tendo em vista a fragilidade da documentação e das explicações dadas durante a fiscalização e por ocasião da Impugnação e Recurso Voluntário apresentados pela JBS, entendo que não merece reparo a conduta da fiscalização ao apurar o efeito para fins de IRPJ/CSLL dos lançamentos de “ajuste” ocorridos entre BERTIN e BRACOL.

Da exclusão indevida de R\$ 4.210.965,57 do LALUR

Alega a Recorrente JBS ter sido efetuado no 1º trimestre de 2008 e antes de qualquer procedimento fiscal, o estorno do montante de R\$ 4.210.965,57 que fora excluído indevidamente no 4º trimestre de 2007.

Ainda que a intenção tenha sido boa, tal conduta não afeta o lançamento fiscal, visto que, se tal exclusão fora indevidamente efetuada no 4º trimestre de 2007, o estorno deveria ter ocorrido neste mesmo período. Se isso não aconteceu, correto está o lançamento fiscal.

Da Exclusão das Variações Cambiais

Alega a Recorrente JBS que "*nos moldes do art. 30, da Medida Provisória 1.858-10/1999, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, eram consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando da liquidação da correspondente operação.*"

Em outras palavras, aduz a Recorrente ter se utilizado do regime de caixa previsto no art. 30 da mencionada MP e que a fiscalização, a despeito de não constar das linhas de variações cambiais liquidadas da DIPJ a indicação R\$ 0,00, presumiu que os valores liquidados foram omitidos e considerou como tais todos os valores encontrados nas linhas de variações cambiais (não liquidadas).

A este respeito, afirma a Recorrente:

" Todavia, a presunção, in casu, deve recair a favor do contribuinte. Ora, se na linha correspondente a variações cambiais liquidadas não se encontra nenhum valor, presume-se que nenhum valor foi liquidado, salvo se o fisco colacionar provas em contrário, o que o fez"

Contudo, pude verificar na leitura do TVF que a fiscalização não presumiu que foram liquidados todos os valores encontrados nas linhas de variações cambiais, mas sim, concluiu que em razão da suficiente comprovação das operações liquidadas, teve que manter o regime de competência para a tributação das receitas e despesas decorrentes de variações monetárias.

Em suma, não há que se falar em presunção de liquidação das operações, o que houve foi a mera adoção do regime de competência, face à fragilidade de comprovação por parte do autuado.

A tributação pelo IRPJ/CSLL/PIS/COFINS das variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte pelo regime de competência está atualmente prevista no § 1º do art. 30 da MP 2.158.

Por outro lado, a adoção do regime de caixa exige que o contribuinte comprove a liquidação das operações, assim, em caso de ausência de tal prova, resta inaplicável a aplicação do regime de caixa.

Por fim, totalmente improcedente a alegação de que na hipótese de ausência dessas provas, deve-se presumir que não foram liquidadas operações. Isso porque, também nas situações em que não houve liquidação, o contribuinte deve provar isso, demonstrando a ausência de pagamentos ou recebimentos sujeitos a variações monetárias no período.

Em conclusão, não sendo suficientes as informações e documentações apresentadas pelo contribuinte, correto o lançamento baseado no Regime de Competência,

Da dedução indevida do IRRF

Com relação ao valor de IRRF de R\$ 381.908,97 a título de IRRF, alega a Recorrente JBS que, conforme ficha 54 da DIPJ, tal valor corresponde a retenção de imposto de renda relativa a rendimento proveniente de aplicação financeira no Banco Votorantim S/A.

Segundo alega, há no Razão Analítico o lançamento, em outubro de 2007, de R\$ 257.999.771,75, relativo à transferência de aplicação financeira do Banco Votorantim S/A à BERTIN, constando a referência à transferência dessa aplicação financeira da BRACOL à BERTIN S/A também do laudo elaborado pela AMKS CONTADORES E CONSULTORES LTDA. Afirma que a retenção do imposto de renda foi efetuada pelo Banco Votorantim S/A à BRACOL HOLDING LTDA.

As alegações não vieram respaldadas por provas. Não é possível verificar da documentação acostada a existência de tal crédito de IRRF a favor da BERTIN. Há um conjunto de alegações que fazem sentido, mas não há nos autos prova suficientes que permitam a este julgador afirmar com segurança que a existência de tal crédito de IRRF.

Assim, não merece reparo a autuação neste ponto.

Da Responsabilidade da JBS - Multa e Juros

Defende a Recorrente JBS que não pode ser responsabilizada pela multa e juros, que deveriam ser direcionados aos administradores da BERTIN. Isso porque, o art. 132 é claro no sentido de que o incorporador responde pelos "tributos" relativo aos estabelecimento empresarial, o que exclui a responsabilidade por multa e juros.

Entendo que não cabe razão à Recorrente.

Isso porque, o artigo 132 do CTN ao prever a responsabilidade tributária quanto aos **tributos** devidos até a data do ato de fusão e incorporação pela pessoa jurídica incorporada ou fusionada, acaba por abarcar toda a obrigação tributária, incluindo aí, principal, multa e juros.

Tal entendimento já resta devidamente pacificado neste Conselho e também encontra guarida no STJ.

Assim, entendo deva ser mantida a responsabilidade da Recorrente JBS pelas multas aplicadas.

Da Responsabilidade da BRACOL

Quanto à responsabilidade solidária baseada art. 124, I, do CTN, afirma a Recorrente BRACOL que tal dispositivo somente pode ser aplicado caso fosse comprovada sua responsabilidade de gerência sobre os tributos não pagos, o que não foi feito.

Assim, a aplicação do dispositivo teria sido equivocada.

Afirma a BRACOL que era apenas uma sócia com personalidade distinta da BERTIN e que a simples operação de transferência de estabelecimentos a esta não é bastante para ensejar a aplicação do art. 124, I, do CTN, pois não caracteriza interesse comum.

Não vejo aqui qualquer incorreção na conduta do fiscal ou no racional dos julgadores de primeira instância.

Isso porque, me parece que o interesse comum entre BERTIN E BRACOL restou mais que evidente nos autos.

Ora, a BRACOL transferiu patrimônio à BERTIN num montante de quase superior a R\$ 48 milhões durante o ano de 2007, além disso, as operações de transferências mútuas de direitos/obrigações ultrapassaram, inclusive, o momento em que houve a operação societária entre tais empresas, aliás, transferências essas que serviram de base para o lançamento fiscal e não foram esclarecidas por nenhuma das empresas. Na realidade, tais ajustes entre BERTIN E BRACOL chegaram muito perto do limite do que seria considerada verdadeira confusão patrimonial, o que só ocorreu em razão de verdadeira ingerência de uma sobre outra.

Assim, não me resta dúvida quanto à correta aplicação, neste caso, do art. 124, I do CTN para atribuição de responsabilidade solidária à empresa BRACOL.

Conclusão

Processo nº 15868.720237/2012-20
Acórdão n.º **1201-001.597**

S1-C2T1
Fl. 15

Diante do exposto, CONHEÇO dos Recursos Voluntários para NEGAR-LHES PROVIMENTO.

É como voto!

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado